

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Kopf und die weiteren Mitglieder Mag. Armin Treichl, Gerd Dörflinger und Mag. Michael Kühne im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn über die Berufung des Bf, vom 8. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz, vom 24. August 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 nach der am 29. September 2005 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer war im Jahr 2003 Grenzgänger in die Schweiz. Er hat dauernd Nacharbeit geleistet. In der Zeit vom 1.1.2003 bis zum 31.7.2003 hat seine tägliche Arbeitszeit von 22.25 Uhr bis 05.55 Uhr gedauert, in der Zeit vom 1.8.2003 bis zum 31.12.2003 hat seine Arbeitszeit von 22.30 Uhr bis 05.30 Uhr gedauert. Die Arbeitszeitreduktion von 37,5 auf 35 Stunden pro Woche erfolgte bei vollem Lohnausgleich. Die Jahressollarbeitszeit hat daher 1906 Stunden betragen. Laut den vorgelegten Zeitaufzeichnungen hat der Berufungsführer ca 1.535 Stunden gearbeitet. Im Jahreslohnausweis war ein Nacharbeitszuschlag für 1787 Stunden in Höhe von 13.536,00 Schweizer Franken (CHF) ausgewiesen. Auf Vorhalt hat der Berufungsführer einige Monatslohnabrechnungen vorgelegt. Aus den vorgelegten Monatslohnabrechnungen geht hervor, dass die Nachschichtzulage monatlich in Höhe von 1.128,00 CHF gewährt wurde,

egal wieviele Stunden der Berufungsführer gearbeitet hat. Weiters erhielt der Berufungsführer einen Monatsbruttolohn in Höhe von 3.760,00 CHF, sowie zweimal eine Sonderzahlung (13. Monatslohn) in Höhe von jeweils 2.444,00 CHF. Der 13. Monatslohn hat daher 3.760,00 CHF plus 1.128,00 CHF betragen. Laut der vorgelegten Monatslohnabrechnung Februar 2003 hat der Berufungsführer in diesem Zeitraum 20 Minusstunden erarbeitet. Dafür wurden ihm brutto 651,75 CHF, das sind 32,58 CHF pro Stunde abgezogen, dh dass auch die Nachzulage anteilig gekürzt worden ist.

Im Einkommensteuerbescheid vom 24. August 2004 wurden die Zuschläge für Dauernachtarbeit steuerlich nicht begünstigt behandelt.

In der Berufung vom 1.9.2004 beantragte der Berufungsführer die Zuschläge für Dauernachtarbeit in Höhe von 56.940,00 CHF zu berücksichtigen. Weiters legte er eine Bestätigung des Arbeitgebers über die Dauernachtarbeit vor.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Bregenz mittels Berufungsvereinscheidung vom 12. November 2004 als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete dies im Wesentlichen folgendermaßen:

Anhand der Monatslohnabrechnung für März 2003 sei zu ersehen, dass dem Berufungsführer für 20 Minusstunden der Monatslohn um 651,75 CHF gekürzt worden sei. Daraus errechne sich ein Stundenlohn von 32,58 CHF, welcher auch auf der Lohnabrechnung ausgewiesen sei. Sogar die Wegvergütung, die im Regelfall 100 CHF betrage, sei um 9,25 CHF gekürzt worden. Es sei also bei dieser Lohnkürzung keine Aufspaltung in Normallohn und Nachzulage erfolgt. Weiters sei aus dem Steuerakt ersichtlich, dass der 13. Monatslohn von 2000 auf 2001 um 50 CHF pro Monat erhöht worden sei, und die Zulage für Nachtarbeit, die ja in der Regel vom Grundlohn abhängig sei, in gleich bleibender Höhe beibehalten worden sei. Allein schon aus dem Wissen um die Steuerfreiheit dieser Zuschläge sei dies unverständlich und nur damit zu erklären, dass es sich bei der ausgewiesenen Zulage um eine nachträglich herausgerechnete handle. Anhand der Monatslohnabrechnungen des Jahres 2003 sei zu ersehen, dass die Sonderzahlung genau in jener Höhe ausbezahlt werde, die dem monatlichen Grundlohn zuzüglich der Nachzulage entspreche. Die Steigerungsprozentsätze der jeweiligen Stundenlöhne seien nicht deckungsgleich. Auch dies widerspreche dem Vorbringen, dass es sich bei dem ausgewiesenen Betrag um einen Zuschlag für Nachtarbeit handle. Die Behörde sei nach wie vor der Ansicht, dass diese Zulage aus dem pauschalen Lohn herausgerechnet worden sei. Dafür spreche auch die Tatsache, dass dieselbe Lohnhöhe auch für Zeiten ausbezahlt werde, in denen gar keine Arbeitsleistung erbracht wurde.

Im Vorlageantrag vom 2. Dezember 2004 beantragte der Berufungsführer die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge sind gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 insgesamt bis 360,00 € monatlich steuerfrei. Als Nacharbeit gelten gemäß § 68 Abs. 6 EStG 1988 zusammenhängende Arbeitszeiten von mindestens drei Stunden, die auf Grund betrieblicher Erfordernisse zwischen 19.00 Uhr und 7.00 Uhr erbracht werden müssen. Für Arbeitnehmer, deren Normalarbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum auf Grund der Beschaffenheit ihrer Arbeit überwiegend in der Zeit von 19.00 Uhr bis 7.00 Uhr liegt, erhöht sich der Freibetrag gemäß Abs. 1 um 50%.

Eingangs ist festzuhalten, dass auf Grund der vorgelegten Zeitaufzeichnungen kein Zweifel daran besteht, dass der Berufungswerber tatsächlich Nacharbeit im Sinne des § 68 Abs. 6 EStG 1988 verrichtet hat.

Die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der im § 68 EStG 1988 geregelten Zulagen und Zuschläge liegen nur dann vor, wenn derartige Zulagen und Zuschläge neben dem Stunden-, Grund- oder Akkordlohn gewährt werden. Allen Zulagen und Zuschlägen im Sinne des § 68 Abs. 1 EStG 1988 ist gemeinsam, dass es sich hiebei um laufende Bezüge handelt. Die Nacharbeit, die bei bestimmten Berufen geradezu typisch ist und als Normalarbeitszeit festgesetzt ist, genießt daher dann keine steuerliche Begünstigung, wenn sie "nur" durch einen entsprechend höheren Grundlohn abgegolten wird. Schon die Bedeutung des Wortes "Zulage", mit dem ein zusätzlicher Lohnbestandteil angesprochen wird, macht deutlich, dass das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens einer Nacharbeit für sich allein noch nicht dazu führt, dass ein Teil des für solche Arbeiten bezahlten Lohnes steuerfrei ist. Für die Anwendbarkeit der genannten Bestimmung ist Voraussetzung, dass der Arbeitnehmer für die zur Nachtzeit verrichteten Arbeiten tatsächlich eine Zulage erhalten hat und diese nicht nur rein rechnerisch aus dem Grundlohn herausgeschält worden ist (Voraussetzung funktioneller Art).

Aus den vom Finanzamt angeführten Tatsachen, nämlich,

- dass dem Berufungsführer in den Monaten, in denen er nicht die volle Arbeitsleistung erbracht hat, auch der Wegvergütung gekürzt wurde,
- dass aus dem Steuerakt ersichtlich sei, dass der 13. Monatslohn von 2000 auf 2001 um 50 CHF pro Monat erhöht worden sei, und die Zulage für Nacharbeit, die ja in der Regel vom Grundlohn abhängig sei, in gleich bleibender Höhe beibehalten worden sei,
- dass die Sonderzahlung genau in jener Höhe ausbezahlt werde, die dem monatlichen Grundlohn zuzüglich der Nachzulage entspreche,
- dass die Steigerungsprozentsätze der jeweiligen Stundenlöhne nicht deckungsgleich seien,

ist nach Ansicht des UFS weder abzuleiten dass die Nachtarbeitszulage aus dem Grundlohn herausgerechnet wurde, noch dass sie nicht herausgerechnet wurde.

Im gegenständlichen Fall ist sowohl im Jahreslohnausweis als auch in den Monatslohnabrechnungen die Nachschichtzulage gesondert ausgewiesen. Die Zulage wurde 13 mal monatlich in derselben Höhe ausbezahlt. Da aber von der Leistung von 13 mal 150 Arbeitsstunden pro Monat ausgegangen wurde – die Lohnkürzungen auf Grund von Fehlzeiten erfolgten auf der Basis von 150 Arbeitsstunden pro Monat und haben auch zu einer Kürzung der Nachtarbeitszulage geführt – und auch die Aufzeichnungen über die tatsächlich geleistete Arbeit vorgelegt wurden, schadet die pauschale Auszahlung der Nachtarbeitszulage nicht und führt insbesondere nicht dazu, dass die Zulage aus dem Grundlohn herausgerechnet wurde. Hinzu kommt, dass das Staatsekretariat für Wirtschaft, Bern (SECO) die von der Arbeitgeberin des Berufsführers getroffene Nachschichtregelung gleichsam amtlich bewilligt hat. Zu bedenken ist schließlich, dass der Berufsführer schon jahrelang Nacharbeit verrichtet hat und hiefür eine(auch in der Schweiz) nicht unübliche Zulage erhielt, die das Finanzamt auch steuerbegünstigt behandelt hat.

Die Tatsache dass dieselbe Lohnhöhe auch für Zeiten ausbezahlt werde, in denen gar keine Arbeitsleistung erbracht wurde, führt dazu, dass die Zulage nur für 11 Monate in Höhe des Höchstbetrages von 540,00 € pro Monat berücksichtigt werden kann, was sich im Übrigen mit dem Antrag des Berufsführers deckt.

Der Berufung war daher stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 4. Oktober 2005